GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : 35875C
Inscrit le 18 février 2015

-

Audience publique du 31 mars 2015

Appel formé par
l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg
contre
un jugement du tribunal administratif du 5 février 2015 (n° 35454 du rôle)
dans un litige ayant opposé
la société anonyme ... S.A., …,
au directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'échange de renseignements

-

Vu la requête d'appel, inscrite sous le numéro 35875C du rôle et déposée au greffe de la Cour administrative le 18 février 2015 par Madame le délégué du gouvernement Caroline PEFFER, agissant au nom et pour compte de l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg, en vertu d'un mandat lui conféré à cet effet par le ministre des Finances le 11 février 2015, dirigée contre le jugement rendu par le tribunal administratif du Grand-Duché de Luxembourg le 5 février 2015 (n° 35454 du rôle) dans un litige ayant opposé la société anonyme ... S.A., établie et ayant son siège social à …, représentée par son conseil d'administration actuellement en fonction et inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le n° …, à une décision d'injonction du directeur de l'administration des Contributions directes du 9 octobre 2014 en matière d'échange de renseignements, les premier juges ayant annulé ladite décision et condamné l'Etat aux dépens de l'instance ;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 12 mars 2015 par Maître Mario DI STEFANO, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ... S.A. ;

Vu les pièces versées au dossier et notamment le jugement entrepris ;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Madame le délégué du gouvernement Caroline PEFFER et Maître Jens KONRAD, en remplacement de Maître Mario DI STEFANO, en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 24 mars 2015.

-

Par courrier du 9 octobre 2014, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *directeur* », enjoignit à la société anonyme ... S.A., ci-après désignée par la « *société ...* », de lui fournir des renseignements pour le 17 novembre 2014 au plus tard suite à une demande d'échange de renseignements du 13 août 2014 de la part de l'autorité française compétente sur la base, d'un côté, de la Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproques en matière d'impôts sur le revenu et la fortune, signée à Paris le 1er avril 1958, modifiée par un avenant signé à Paris le 8 septembre 1960, ainsi que par un avenant signé à Luxembourg le 24 novembre 2006 et par un avenant signé à Paris le 3 juin 2009 et les échanges de lettres y relatifs, ci-après désignée par la « *Convention* », le dernier avenant ayant été approuvé par la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, ci-après désigné par la « *loi du 31 mars 2010* », et, d'un autre côté, de la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/99/CEE, ci-après désignée par la « *directive 2011/16* ». Ladite décision est libellée en les termes suivants :

« *Madame, Monsieur,*

Suite à une demande d'échange de renseignements du 13 août 2014 de la part de l'autorité compétente française sur base de la convention fiscale entre le Luxembourg et la France du 1er avril 1958 ainsi que de la Directive 2011/16/UE, je vous prie par la présente de me fournir les renseignements suivants pour le 17 novembre 2014 au plus tard.

Identité de la personne concernée par la demande :

... ...

Date de naissance : …

Adresse connue : …

L'objectif de la demande d'échange de renseignements susmentionnée est le suivant.

Afin de clarifier la situation fiscale de leur contribuable, les autorités fiscales françaises nécessitent des renseignements. Monsieur ... détiendrait des comptes courant d'associés dans des sociétés hors de France mais il refuserait de fournir des renseignements sur ces comptes. La demande vise à déterminer le patrimoine de Monsieur ... à l'étranger.

Par conséquent, je vous prie de bien vouloir me fournir les renseignements suivants pour la période du 1er janvier 2011 au 31 décembre 2012 :

Veuillez indiquer si Monsieur ... était salarié de la société ... SA pendant la période visée et, dans l'affirmative, veuillez indiquer les montants des rémunérations perçues pendant chaque année concernée ainsi que le lieu où l'emploi a été exercé ;

Veuillez indiquer tout autre revenu (dividendes, intérêts, avantages, ...) perçu par Monsieur ... de la part de la société ... SA avec les références bancaires des comptes de perception ;

Veuillez fournir copie des relevés du compte courant d'associé détenu par Monsieur ... dans la société ... SA pour la période visée ainsi que le solde de ce compte aux 1er janvier 2008, 1er janvier 2009 et 1er janvier 2010 ;

Veuillez fournir toute information concernant la valeur nominative des parts détenues par Monsieur ... dans la société ... SA (prix et date d'acquisition, nombre de parts, mode de financement des parts, rendement, ...) ;

Veuillez fournir le détail sur l'actionnariat de la société ... SA au cours de la période visée avec le détail des cessions de parts le cas échéant ainsi que les documents y afférents.

Après examen, la demande contient, à mon avis, toutes les informations nécessaires pour établir la pertinence vraisemblable des renseignements demandés.

Au vu de ce qui précède, je vous prie de me fournir les renseignements demandés dont vous êtes détenteur dans le délai imparti. Si vous rencontrez des difficultés objectives pour déférer à la présente injonction, vous voudrez me le signaler dans les plus brefs délais. (…) ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 13 novembre 2014, la société ... fit déposer un recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l’annulation de la décision précitée.

Dans son jugement du 5 février 2015, le tribunal administratif se déclara incompétent pour connaître du recours principal en réformation, reçut le recours subsidiaire en annulation en la forme, le déclara justifié, annula la décision directoriale du 9 octobre 2014 et condamna l’Etat aux dépens de l’instance.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 18 février 2015, l'Etat a fait régulièrement relever appel de ce jugement du 5 février 2015.

A l’appui de son appel, l’Etat reproche au tribunal d’avoir rendu un jugement qui serait contraire à la norme internationale en matière d’échange de renseignements sur demande et qui porterait ainsi atteinte aux engagements internationaux du Luxembourg envers ses partenaires conventionnels et européens, en l’occurrence la France, lesquels auraient tous comme base la norme de la pertinence vraisemblable consacrée à la fois par la directive 2011/16 et l’article 26 du Modèle de convention fiscale de l’OCDE concernant le revenu et la fortune, ci-après visé comme « *Modèle de convention* ».

L’Etat s’empare de la jurisprudence existante telle que par lui entrevue pour soutenir qu’une demande d’échange de renseignements ne serait à qualifier de pêche aux renseignements que si elle portait sur des informations qui seraient manifestement étrangères au cas d’imposition visé en ce sens qu’aucun lien juridique ou factuel n’existe entre le cas d’imposition visé et l’information sollicitée. Par contre, la demande litigieuse des autorités françaises serait conforme à la norme internationale sans constituer une demande spéculative ou une pêche aux renseignements, au motif qu’elle s’analyserait en une demande spécifique, dans un cas précis et déterminé, qui contiendrait toutes les informations devant figurer dans une telle demande afin de respecter le critère de la pertinence vraisemblable. Ainsi, les autorités françaises auraient fourni a) l’identité de la personne faisant l’objet d’un contrôle ou d’une enquête à l’étranger, à savoir Monsieur ... ..., b) les indications concernant des renseignements recherchés, et notamment leur nature et la forme sous laquelle l’Etat requérant souhaite les recevoir, ainsi que c) la finalité des informations demandées, à savoir

la détermination de l’impôt sur le revenu et de l’impôt sur la fortune pour la période du 1er janvier 2011 au 31 décembre 2012.

Par voie de conséquence, ce serait à tort que le tribunal a reproché aux autorités françaises d’avoir eu de vagues soupçons de dissimulation de patrimoine à l’étranger dans le chef de Monsieur ..., d’avoir échafaudé une théorie selon laquelle ce dernier aurait « *des liens* » avec la société ... ainsi que, par ailleurs, avec d’autres sociétés de droit luxembourgeois, mais de ne pas être parvenues à prouver l’existence de tels liens, de sorte à avoir fait appel à la procédure d’échange de renseignements en matière fiscale pour pallier les lacunes de leur enquête fiscale. Selon l’Etat, en statuant de la sorte, le tribunal aurait remis en cause non seulement la véracité des affirmations des autorités françaises, mais également le but de l’échange de renseignements qui serait précisément celui d’obtenir des renseignements et documents probants de la part d’une autorité étrangère afin de clarifier d’éventuels soupçons apparus lors d’un contrôle fiscal dans l’hypothèse où les sources habituelles internes de renseignements ont été épuisées. Or, il n’appartiendrait pas aux autorités luxembourgeoises de remettre en cause la véracité des affirmations de l’autorité compétente française. En l’espèce, la demande du 13 août 2014 indiquerait que Monsieur ... détiendrait des comptes courants associés hors de France dont l’existence aurait été révélée par une perquisition fiscale et qu’il refuserait de remettre les relevés de tels comptes auprès de sociétés ayant leur siège social hors de France, dont forcément la société ..., de manière que les autorités françaises auraient été obligées de s’adresser aux autorités luxembourgeoises afin d’obtenir des renseignements pertinents qui permettront d’établir le patrimoine et les revenus de Monsieur ... et de pouvoir mener à terme leur enquête, vu que les autorités luxembourgeoises seules disposeraient des pouvoirs d’investigation légaux nécessaires pour collecter les renseignements et pièces probantes auprès d’une société luxembourgeoise. Les renseignements demandés par les autorités françaises seraient ainsi susceptibles d’avoir des implications sur l’imposition de la personne désignée dans la demande et présenteraient un lien juridique et factuel avec le cas d’imposition en cause.

L’intimée rétorque qu’à la fois la directive 2011/16 et la Convention restreindraient l’échange aux renseignements pertinents et qu’il appartiendrait au juge administratif de vérifier la finalité fiscale des renseignements demandés en l’espèce à la lumière du critère de la pertinence vraisemblable. L’intimée se rallie au raisonnement du tribunal et estime que l’existence d’un lien quelconque entre elle-même et Monsieur ... ne serait pas avancée par les autorités françaises pour justifier la collecte des informations demandées, les seules allégations fournies n’étant pas de nature à justifier l’obtention des renseignements relatifs à l’intimée même en l’absence de tout document ou renseignement probant établissant un lien de nature sociétale ou contractuelle entre l’intimée et Monsieur .... Elle reprend les termes de la conclusion du tribunal suivant laquelle les autorités fiscales françaises qui, suite à une perquisition fiscale, ont eu de vagues soupçons de dissimulation de patrimoine à l’étranger dans le chef de Monsieur ..., auraient échafaudé une théorie selon laquelle ce dernier aurait « *des liens* » avec l’intimée ainsi que, par ailleurs, avec d’autres sociétés de droit luxembourgeois, liens dont elles ne sont pas parvenues à prouver l’existence, de sorte à avoir fait appel à la procédure d’échange de renseignements en matière fiscale pour pallier aux lacunes de leur enquête fiscale.

L’intimée ajoute que les informations relatives aux soldes du compte courant d'associé détenu par Monsieur ... aux 1er janvier 2008, 1er janvier 2009 et 1er janvier 2010, ainsi qu’aux bilans détaillés de l’intimée à partir de l’année 2008 dépasseraient manifestement le cadre du contrôle fiscal circonscrit aux exercices 2011 et 2012 d’après la demande de renseignements française.

L'intimée conclut que les autorités françaises auraient détourné l'objectif de la demande d'échange de renseignements et se seraient livrées à une pêche aux renseignements contraire au critère de la pertinence vraisemblable, de manière que le jugement entrepris ayant annulé la décision directoriale litigieuse devrait être confirmé.

Il se dégage du libellé de la décision d'injonction directoriale déférée que la demande des autorités françaises a été soumise sur base de la Convention et de la directive 2011/16 et que le directeur fait référence, dans la rubrique « *Concerne* » à la fois à la loi du 31 mars 2010 et à la loi du 29 mars 2013. Le directeur y exprime son appréciation que la « *demande contient, à mon avis, toutes les informations nécessaires pour établir la pertinence vraisemblable des renseignements demandés* » sans autrement préciser les dispositions de droit international ou national par rapport auxquelles il a examiné le respect de ce critère. Il y a partant lieu de déduire à partir de ce libellé de la décision déférée que le directeur a suivi les autorités françaises et fondé son injonction à la fois sur la Convention et la loi du 31 mars 2010, ainsi que sur la directive 2011/16 et la loi du 29 mars 2013 et dès lors sur ces deux ensembles de dispositions.

Etant donné que le directeur peut valablement soit baser une décision d'injonction sur l'un ou l'autre de ces ensembles de dispositions de droit supranational et national, soit en faire une application cumulative selon les spécificités de la demande d'échange de renseignements lui soumise, il y a lieu d'examiner la validité de la décision déférée par rapport à l'ensemble desdites dispositions.

La question qui divise les parties en l'espèce est celle relative au critère de la pertinence vraisemblable et plus particulièrement à la question si un lien suffisant entre l'intimée et Monsieur ... a été établi par les autorités françaises pour justifier l'obtention des renseignements sollicités auprès de l'intimée.

L'article 22 de la Convention, dans la teneur lui conférée par l'Avenant du 3 juin 2009, dispose dans son paragraphe (1) comme suit :

« *1. Les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la présente Convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des Etats contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par l'article 1* ».

Ces dispositions ont fait l'objet d'un échange de lettres des ministres compétents des deux pays signataires, lesquelles lettres « *constituent ensemble un commun accord entre les autorités compétentes du Grand-Duché de Luxembourg et de la France* ». Ledit échange précise les conditions auxquelles une demande de renseignements doit suffire dans les termes suivants :

« *L'autorité compétente requérante fournira les informations suivantes à l'autorité compétente de l'Etat requis :*

(a) l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête;

(b) les indications concernant les renseignements recherchés, notamment leur nature et la forme sous laquelle l'Etat requérant souhaite recevoir les renseignements de l'Etat requis;

(c) le but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés.

Elle pourra aussi, dans la mesure où ils sont connus, communiquer les noms et adresses de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des renseignements demandés et, plus généralement, tout élément de nature à faciliter la recherche d'informations par l'Etat requis.

L'autorité compétente de l'Etat requérant formulera ses demandes de renseignements après avoir utilisé les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne ».

A travers la modification de l'article 22 de la Convention opérée par l'avenant du 3 juin 2009 et l'échange de lettres y relatif, le Luxembourg a entendu convenir avec la France un « *échange de renseignements sur demande selon le standard OCDE, tel qu'il est consacré par l'article 26 paragraphe 5 du Modèle de Convention de l'OCDE en sa version de 2005* » (projet de loi portant approbation de plusieurs conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, doc. parl. 6072, commentaire des articles, p. 27), de manière que l'interprétation de l'article 22 de la Convention peut utilement s'appuyer sur le commentaire du Modèle de convention relatif à l'article 26 dans sa teneur de l'année 2005, ainsi que sur le Manuel de l'OCDE sur la mise en œuvre des dispositions relatives aux échanges de renseignements en matière fiscale du 23 janvier 2006, ci-après désigné par le « *Manuel* », dans la mesure de leur compatibilité avec le contenu de l'échange de lettres susvisé.

La Cour rejoint encore les premiers juges dans leurs considérations générales que l'article 26 du Modèle de convention, et donc également l'article 22 de la Convention, prévoient un échange de renseignements dans la mesure la plus large possible, l'échange de renseignements portant sur toutes les informations dont on peut penser qu'elles seront pertinentes pour l'administration ou l'application de la législation nationale des parties contractantes en matière fiscale, mais qu'il n'est pas loisible aux États contractants « *« d'aller à la pêche aux renseignements » ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé* » (projet de loi portant approbation de plusieurs conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, doc. parl. 6027, commentaire des articles, p. 27 ; *idem* Modèle de convention, commentaire de l'article 26, n° 5 ; *idem* échange de lettres entre les autorités compétentes françaises et luxembourgeoises, 3e alinéa du texte d'accord), l'équilibre entre ces deux considérations concurrentes devant être recherché dans la condition de la « *pertinence vraisemblable* ».

Cette condition implique d'abord que la demande porte sur un cas d'imposition précis et spécifique et qu'elle soit relative à un contribuable déterminé (Modèle de convention, commentaire de l'article 26, nos 5, 5.1 et 9) et ensuite que les renseignements demandés soient vraisemblablement pertinents afin de permettre à l'Etat requérant de solutionner le cas d'imposition en cause. Le Manuel précise ainsi que « *l'échange de renseignements sur demande correspond au cas dans lequel l'autorité compétente d'un pays demande des renseignements pour un cas précis à l'autorité compétente d'une autre partie contractante* » (module sur les aspects généraux et juridiques de l'échange de renseignements, p. 7). L'échange de lettres entre les ministres compétents français et luxembourgeois confirme l'applicabilité de cette condition dans le cadre de l'application de l'article 22 de la Convention en précisant au niveau de l'alinéa 4 *sub* a) du texte approuvé qu'une demande de renseignements doit indiquer « *l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête* ».

Dans le cadre du système d'échange d'informations sur demande tel qu'il est organisé par la directive 2011/16, les obligations de communication, sur demande de la part d'autorités d'autres Etats membres, de renseignements par les autorités luxembourgeoises sont définies par l'article 6 de la loi du 29 mars 2013 qui dispose comme suit : « *A la demande de l'autorité requérante, l'autorité requise luxembourgeoise lui communique les informations vraisemblablement pertinentes pour l'administration et l'application de la législation interne de l'Etat membre requérant relative aux taxes et impôts visés à l'article 1er, dont elle dispose ou qu'elle obtient à la suite d'enquêtes administratives* ».

Par rapport au contenu nécessaire d'une demande de la part d'une autorité d'un autre Etat membre, l'article 2, *sub* k) de la loi du 29 mars 2013 définit l'échange de renseignements sur demande comme « *tout échange d'informations réalisé sur la base d'une demande introduite par l'Etat membre requérant auprès de l'Etat membre requis dans un cas particulier* ». L'article 20 de la loi du 29 mars 2013, après avoir indiqué dans son paragraphe (1) que « *les demandes d'informations et d'enquêtes administratives introduites en vertu des articles 5 et 6 ainsi que les réponses correspondantes, les accusés de réception, les demandes de renseignements de caractère général et les déclarations d'incapacité ou de refus au titre de l'article 8 sont, dans la mesure du possible, transmis au moyen d'un formulaire type adopté par la Commission européenne* (…) », précise dans son paragraphe (2) que « *les formulaires types visés au paragraphe (1) comportent au moins les informations suivantes, que doit fournir l'autorité requérante:*

a) l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête;

b) la finalité fiscale des informations demandées.

L'autorité requérante peut, dans la mesure où ils sont connus et conformément à l'évolution de la situation internationale, fournir les nom et adresse de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des informations demandées, ainsi que tout élément susceptible de faciliter la collecte des informations par l'autorité requise ».

Ces dispositions de la loi du 29 mars 2013 constituent la transposition fidèle des articles 3, *sub* 8), 5 et 20 de la directive 2011/16.

Il s'ensuit qu'une requête d'échange de renseignements sur demande n'est à considérer comme portant sur un cas particulier que si, au minimum, l'autorité requérante fournit à l'autorité requise les informations essentielles, premièrement, concernant l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête et, deuxièmement, la finalité fiscale des informations demandées. De manière facultative, l'autorité requérante peut fournir des informations additionnelles à l'autorité requise, dans la mesure où ces informations sont connues et conformément à l'évolution de la situation internationale, à savoir des indications relatives aux nom et adresse de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des informations demandées, ainsi que tout autre élément susceptible de faciliter la collecte des informations par l'autorité requise. Il en découle nécessairement que l'échange de renseignements sur demande instauré par la directive 2011/16 ne peut concerner que des cas d'imposition de contribuables individuellement identifiés.

La loi du 29 mars 2013 ne définit pas plus loin la condition suivant laquelle les informations demandées doivent être vraisemblablement pertinentes pour l'administration dans le cadre de l'application de la législation interne de l'Etat membre requérant relative aux taxes et impôts couverts par la directive 2011/16 et la loi du 29 mars 2013 à situer par

rapport aux cas particuliers de personnes identifiées faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête.

Cependant, le considérant n° 9 du préambule de la directive 2011/16 décrit comme suit la norme de la pertinence vraisemblable : « *Il importe que les États membres échangent des informations concernant des cas particuliers lorsqu'un autre État membre le demande et fassent effectuer les recherches nécessaires pour obtenir ces informations. La norme dite de la «pertinence vraisemblable» vise à permettre l'échange d'informations en matière fiscale dans la mesure la plus large possible et, en même temps, à préciser que les États membres ne sont pas libres d'effectuer des «recherches tous azimuts» ou de demander des informations dont il est peu probable qu'elles concernent la situation fiscale d'un contribuable donné. Les règles de procédure énoncées à l'article 20 de la présente directive devraient être interprétées assez souplement pour ne pas faire obstacle à un échange d'informations effectif* ».

La norme de la pertinence vraisemblable consacrée par la directive 2011/16 correspond partant pour l'essentiel à celle admise dans le cadre du Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune, ci-après visé comme « *Modèle de convention* », pour l'application de l'article 26 dudit Modèle dans sa teneur au moment de l'adoption de cette directive (cf. Cour adm. 19 mars 2015, n° 35750C du rôle, disponible sur http://www.justice.public.lu/fr/jurisprudence/juridictions-administratives/index.php).

Tout d'abord, il convient de préciser, de concert avec les premiers juges, que la demande de renseignements en cause définit l'identité de la personne concernée par l'enquête en cours en France comme étant Monsieur ... ..., domicilié à …, dont « *la situation fiscale* (…) [serait] *actuellement examinée par l'administration fiscale française* », de sorte que la condition d'identification de la personne faisant l'objet du contrôle ou de l'enquête se trouve remplie en l'espèce.

Quant à la finalité fiscale des informations sollicitées, la demande des autorités françaises indique que « *M. ... est impliqué dans des très nombreuses entreprises et sociétés en France et à l'étranger* » et que « *la situation fiscale de M. ... ... est actuellement examinée par l'administration fiscale française* ». Elles se prévalent du fait que « *le contribuable a dissimulé son patrimoine détenu hors de France* » et elles fondent cette conclusion sur le fait que « *M. ... détient des comptes courants d'associés hors de France dont il nie l'existence qui a été révélée notamment par une perquisition fiscale. Malgré l'existence de comptes détenus à l'étranger, il refuse de présenter les relevés de ses comptes courants d'associés dans les sociétés ayant leur siège social hors de France. Il ne déclare pas le patrimoine qu'il détient à l'étranger. La présente demande vise à obtenir les renseignements nécessaires à l'administration fiscale pour établir le montant des impositions du[e]s en France* ».

Il est vrai, comme les premiers juges l'ont constaté, que la demande des autorités françaises n'indique pas des éléments factuels précis établissant ou indiquant l'existence d'un lien de nature sociétale ou contractuelle entre l'intimée et Monsieur ..., mais qu'elle se réfère à une perquisition fiscale qui aurait permis de déceler l'existence de comptes courants d'associés auprès de sociétés étrangères et au refus de Monsieur ... de soumettre aux autorités françaises les détails de ces comptes.

Cependant, la demande française du 13 août 2014 indique qu'elle se trouve liée à quatre autres demandes de renseignements, dont l'une concerne Monsieur ... personnellement et les trois autres ses relations alléguées avec trois sociétés de droit luxembourgeois nommément visées. L'une de ces trois sociétés a introduit un recours

contentieux devant le tribunal administratif contre la décision directoriale d'injonction lui adressée le 4 septembre 2014 en exécution de cette autre demande d'échange de renseignements et ce recours a été rejeté comme étant non fondé par jugement non appelé du 3 décembre 2014 (n° 35280 du rôle), ledit jugement ayant notamment retenu, par rapport au descriptif du cas d'imposition et du but fiscal similaire à celui reproduit ci-avant, que la demande déférée était suffisamment précise tant quant à la personne visée par la procédure de l'imposition en France que quant à ses liens avec la société demanderesse pour satisfaire à la condition que les renseignements sollicités sont à considérer comme vraisemblablement pertinents dans le cadre du contrôle ou de l'enquête poursuivis dans l'Etat requérant.

En outre, il convient d'accorder le crédit nécessaire à la déclaration des autorités françaises qu'une perquisition fiscale aurait permis de révéler l'existence, entre autres, du compte courant d'associé de Monsieur ... auprès de l'intimée en l'absence d'éléments en sens contraire soumis en cause par cette dernière.

Dans ces conditions, la Cour estime que, nonobstant l'absence d'une preuve matérielle de l'existence de liens entre Monsieur ... et l'intimée, la déclaration afférente des autorités françaises est à considérer en l'espèce comme suffisante pour justifier d'un tel lien suffisant pour conclure que les renseignements demandés sont vraisemblablement pertinents afin de permettre à l'Etat requérant de solutionner le cas d'imposition en cause, en l'occurrence afin de contribuer à établir les revenus et le patrimoine global de Monsieur ....

Contrairement aux premiers juges dans le jugement entrepris, la Cour arrive donc à la conclusion que la demande de renseignements du 13 août 2014 répond en principe au critère de la pertinence vraisemblable des renseignements demandés et que le directeur a valablement pu y donner suite.

Cependant, c'est à bon droit que l'intimée critique le fait que, d'après les indications de la demande du 13 août 2014 et de la décision directoriale déférée, le contrôle fiscal de Monsieur ... serait circonscrit aux exercices 2011 et 2012, mais que la même demande sollicite l'obtention du solde du compte courant d'associé détenu par Monsieur ... aux 1er janvier 2008, 1er janvier 2009 et 1er janvier 2010. En effet, au vu de la limitation *ratione temporis* du contrôle fiscal mentionnée dans la demande du 13 août 2014 et en l'absence de tout élément fourni en cause justifiant l'intérêt de la communication de ces renseignements portant sur des périodes antérieures, cette demande ne répond pas au critère de la pertinence vraisemblable.

Il découle de l'ensemble de ces développements que l'appel étatique est justifié en son principe et que l'annulation de la décision directoriale déférée n'est à confirmer que dans la mesure où l'intimée s'est vue enjoindre de fournir le solde du compte courant d'associé détenu par Monsieur ... aux 1er janvier 2008, 1er janvier 2009 et 1er janvier 2010. Le jugement entrepris est partant à réformer en ce sens.

Au vu de l'issue du litige, il y a lieu de rejeter la demande de l'intimée en allocation d'une indemnité de procédure de 2.000 € alors que les conditions légales afférentes ne se trouvent pas réunies en l'espèce.

Eu égard encore à l'issue du litige, il y a lieu de faire masse des dépens des deux instances et de les imposer à raison de trois quarts à l'intimée et à raison d'un quart à l'Etat.

PAR CES MOTIFS

la Cour administrative, statuant à l’égard de toutes les parties en cause,

reçoit l’appel du 18 février 2015 en la forme,

au fond, le déclare partiellement justifié,

partant, par réformation partielle du jugement entrepris du 5 février 2015, déclare le recours subsidiaire en annulation contre la décision directoriale déférée du 9 octobre 2014 partiellement justifié et annule cette dernière dans la mesure où elle enjoint à l’intimée à fournir le solde du compte courant d'associé détenu par Monsieur ... aux 1er janvier 2008, 1er janvier 2009 et 1er janvier 2010,

déclare le recours en annulation non fondé pour le surplus et en déboute l’intimée,

rejette la demande de l’intimée tendant à l’allocation d’une indemnité de procédure de 2.000 €,

fait masse des dépens des deux instances et les impose à raison de trois quarts à l’intimée et à raison d’un quart à l’Etat.

Ainsi délibéré et jugé par:

Francis DELAPORTE, vice-président,

Serge SCHROEDER, premier conseiller,

Lynn SPIELMANN, conseiller,

et lu à l’audience publique du 31 mars 2015 au local ordinaire des audiences de la Cour par le vice-président, en présence du greffier de la Cour Anne-Marie WILTZIUS.

s. WILTZIUS s. DELAPORTE

Reproduction certifiée conforme à l’original

Luxembourg, le 27 mai 2016

Le greffier de la Cour administrative